

## **ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ОСОБИСТИХ СЕЛЯНСЬКИХ ГОСПОДАРСТВ ПРИ ФОРМУВАННІ РИНКОВИХ ВІДНОСИН**

Наукові праці МАУП, 2007, вип. 1(15), с. 58–61

*Розглянуто механізм оподаткування особистих селянських господарств. Виконано порівняльний аналіз взаємовідносин держави та особистих селянських господарств.*

В останні роки спостерігався різкий спад виробництва основних видів сільськогосподарської продукції і сировини, що призвело до кризового стану більшості підприємств сільського господарства. На цьому тлі особисте селянське господарство (ОСГ) стає одним із важливих джерел виробництва продуктів харчування і сільськогосподарської сировини. Останнім часом питома вага ОСГ у структурі валової продукції сільськогосподарства значно зросла і склала у 2001 р. 63,2%. На частку цих господарств припадає 97,3% валового збору картоплі, 98,4% овочів, 76,2% м'яса худоби і птиці у живій вазі, 73,0% молока, 61,9% яєць і 63,7% вовни. Станом на 1 січня 2001 р. їх загальна земельна площа склала 4522,4 тис. га. Тому, як свідчать дані статистики, особисті селянські господарства на сьогодні є головними виробниками сільськогосподарської продукції. Проте основний тягар зі сплати податків припадає на суспільний сектор аграрної економіки України. Лібералізація законодавства усунула більшість заборон адміністративного характеру, які обмежували розміри ОСГ, кількість і структуру виробленої продукції (кількість і склад тварин, що знаходяться в господарстві, земельна площа та ін.). Однак ще не створена система, в якій ОСГ посідали б гідне і рівноправне місце серед інших підприємств — виробників сільськогосподарської продукції.

Спробуємо в цій статті проаналізувати систему оподаткування особистих селянських господарств і запропонувати власні шляхи оподаткування

цієї категорії товаровиробників сільськогосподарської продукції.

На сьогодні у науковому світі проблема оподаткування ОСГ не викликала достатнього інтересу, хоча вона є, на нашу думку, досить актуальною. Так, М. І. Кокорев вважає, що за базу оподаткування необхідно брати обсяг товарної продукції, що виробляється в ОСГ, виходячи з даних регіонального статистичного управління [4]. Однак це не зовсім вірна пропозиція, оскільки усереднений показник товарності за кожним регіоном буде розрахований із значною похибкою.

Р. Е. Прауст пропонує оподатковувати доходи від ведення ОСГ так само, як доходи фізичних осіб, оскільки власники особистих чи інших малих сімейних господарств здійснюють господарську діяльність на землі не тільки у споживчих цілях, а й з метою одержання прибутку (чистого доходу) шляхом реалізації сільськогосподарської продукції [6].

Деякі автори вважають, що Закон України "Про особисте селянське господарство" дає можливість власникам ОСГ самостійно сплачувати страхові внески, щоб мати право на пенсію, оплати тимчасової непрацездатності та ін., зараховуючи їх до інших категорій громадян [2].

І. Мельников пропонує визначати суму виплат у відсотках залежно від величини доходів від реалізації продукції ОСГ. Але при цьому ставка не повинна перевищувати суму, встановлену для осіб, які працюють за трудовою угодою [5].

За період з 1917 р. і до сьогодні історія оподаткування особистих селянських господарств поділяється на три великих періоди: сталінський — до 1953 р., післяхрущовський — до початку 90-х років; ринковий — з початку 90-х років.

Сучасне оподаткування особистого селянського господарства відбиває період перебудови податкової системи України. Впродовж трьох десятиліть (60–80-ті роки), існував пільговий режим податкових платежів і діяв лише один вид податку — сільськогосподарський. Він встановлювався на земельну ділянку в карбованцях за сотку землі з досить значною диференціацією за областями і республіками СРСР.

Мінімальна ставка за сотку 0,75 крб. у цінах після 1961 р. була незмінною до початку 90-х років. Багатодітні родини, господарства інвалідів звільнялися від сільськогосподарського податку за рішенням районних виконкомів радянської влади, за клопотанням сільських Рад і згідно із заявами громадян. Під час податкової реформи 1992 р. було встановлено для селянських господарств наступний перелік податкових платежів:

- плата за землю;
- податкові збори, платежі, встановлювані місцевими органами влади;

Інші види податків з господарств не стягуються. Декларацій про доходи з інших джерел з метою оподаткування селяни не подають, отже, прибуткові податкові платежі на особисте селянське господарство не поширюються. Пояснюється це тим, що особисте селянське господарство — це господарська діяльність, яка виконується без створення юридичної особи фізичною особою індивідуально або особами, які перебувають у родинних стосунках і спільно проживають з метою задоволення особистих потреб шляхом виробництва, переробки і споживання сільськогосподарської продукції, реалізації її надлишків і надання послуг з використанням майна особистого селянського господарства, у тому числі у сфері сільського зеленого туризму.

Особисте селянське господарство відрізняється від підприємницької діяльності наступним:

- особистим селянським господарством може займатися громадянин, який постійно проживає у сільській місцевості;
- до особистого господарства прикладають сили члени родини без залучення найманих робітників.

Зауважимо, що основну відмінність у Законі України “Про особисте селянське господарство” не розкрито. Так, у ст. 5 Закону наголошено, що

розмір земельної ділянки має бути до 2 га. Проте він може збільшуватися за рахунок паїв, які передані в користування. Однак є такі регіони, де розмір земельного паю коливається в межах 6–8 га. Отже, максимальна площа земельної ділянки особистого селянського господарства може бути до 10 га (за умови, що власник паю один). Згідно із західними стандартами, це вже буде фермерське господарство, яке має оподатковуватись як суб’єкт підприємницької діяльності, що працює у сфері виробництва сільськогосподарської продукції. Тобто особисті селянські господарства мають бути платниками фіксованого сільськогосподарського податку, який у 5 разів більше, ніж плата за землю.

На сьогодні власники особистих селянських господарств сплачують лише символічну плату за землю — 7–12 грн/га. При цьому зазначимо, що переважна кількість власників земельних ділянок на підставі Закону України “Про плату за землю” взагалі не сплачують навіть цей мізерний податок, оскільки користуються пільгами. Як видно з даних Хмельницької міжрайонної податкової адміністрації, кількість платників сільськогосподарського податку в 2004 р. зростає серед фізичних лише на 3 % (з 10268 до 10565 осіб) при зростанні кількості осіб, які користуються земельними наділами, на 23 %. Постає питання про рівноправність в оподаткуванні господарств суспільного сектору і особистих селянських господарств.

Більшість практиків і науковців дійшли висновку про нерівноправність в оподаткуванні особистих селянських господарств і сільськогосподарських товаровиробників інших форм власності. Справді це так, оскільки плата за землю в 5–6 разів менша за розмір фіксованого сільськогосподарського податку. Досить часто спостерігаються випадки, коли селянське (фермерське) господарство має 4 га землі, 2–3 корови, але не має сільгосптехніки, а поруч живуть сусіди, які ведуть особисте селянське господарство і мають 10 га землі, понад 10 корів, трактор, навісне обладнання.

Складається ситуація, коли матеріально стиснутий фермер змушений платити податки, звітувати перед адміністративними, податковими та іншими органами, а сусіди — власники ОСГ від усього звільнені. Уже відомі зовсім не поодинокі випадки, коли фермери навмисно доводили до банкрутства свої цілком процвітаючі господарства, щоб перевести їх у статус ОСГ. При цьому вони практично нічого не втрачали, але звільнялися від сплати майже всіх податків. Отже, осо-

бисті селянські господарства знаходяться у кращому становищі, ніж господарства суспільного сектору чи фермерські господарства.

Розглянемо цю ситуацію з іншого боку. У нас склалося досить негативне уявлення про податки і державну владу. Більшість керівників господарств суспільного сектору і фермерських господарств рахують лише суму сплачених податків, але не беруть до уваги суму різноманітних виплат, дотацій, компенсацій, які вони отримують від держави. Адже виплата різних компенсацій не є механізмом повернення сплачених податків. Так, господарства суспільного сектору і фермерським господарствам Хмельницького району за 2003 р. було нараховано 1145 тис. грн фіксованого сільськогосподарського податку. Ці категорії сільськогосподарських товаровиробників отримали у вигляді компенсації витрат дотації від держави на суму 2105 тис. грн. Як свідчать дані управління сільського господарства Хмельницького району, держава не тільки компенсує суму сплачених податків, а ще й дотує ці категорії сільськогосподарських товаровиробників на суму 960 тис. грн. і при цьому їх діяльність є збитковою. Крім того, необхідно врахувати, що фермерські господарства і господарства суспільного сектору зареєстровані як платники податку на додану вартість, що дає досить значний економічний ефект у вигляді пільг, які зазначені в Законі України “Про податок на додану вартість”. Що ж отримуватиме одноосібник від держави? За 2003 р. одноосібникам у Хмельницькому районі було виплачено лише 236 тис. грн дотації за реалізацію великогазової худоби. Ця сума надто мізерна, але основна причина тут полягає в тому, що свою продукцію приватні господарства реалізують переважно через торгово-посередницькі структури, які і привласнюють надані дотації. Та й більшість торгово-посередницьких структур не зареєстровані як суб’єкти підприємницької діяльності.

Аналіз переваг і недоліків системи оподаткування приватного сектору неможливий без розгляду проблеми реалізації цукрових буряків заводам на переробку. Тут створюється прецедент у податковому праві, коли продукцію реалізує не платник ПДВ платнику ПДВ. При цьому платник має сплачувати ПДВ за неплатника, що призводить до зниження закупівельної ціни на цукровий буряк від фізичних осіб — власників особистих селянських господарств. Це призводить до зменшення виручки, отриманої від реалізації цукрового буряку. Статус неплатника ПДВ — власника особистого селянського господарства призводить

до того, що з ним не хочуть мати справу великі переробні підприємства — платники ПДВ, а тому він змушений орієнтуватися лише на переробників і торгово-посередницькі структури, які працюють за спрощеною системою оподаткування. Це не дає можливості приватній особі маневрувати між різними категоріями торгово-посередницьких структур і переробними підприємствами. Проте відомо, що торгово-посередницькі структури, які працюють за спрощеною системою оподаткування, купують за значно нижчими цінами, ніж переробні підприємства — платники ПДВ, сільськогосподарську продукцію у господарствах приватного сектору, добре знаючи, що ця категорія затиснута лещатами законодавчого поля.

При оподаткуванні приватного сектору досить значну роль відіграють доходи від ведення особистого селянського господарства. Відповідно до Закону України “Про внесення зміни до статті 4 Закону України “Про податок з доходів фізичних осіб” (щодо оподаткування доходів особистих селянських господарств)” до складу загального місячного або річного оподаткованого доходу платника податку не входять доходи від продажу сільськогосподарської продукції, вирощеної (виробленої) на земельних ділянках, наданих для ведення особистого селянського господарства, якщо їх розмір не було збільшено внаслідок отриманої в натурі (на місцевості) земельної частки (паю) [1]. Як видно із статистичних даних, доходи від ведення особистого селянського господарства займають досить питому вагу в структурі доходів. Крім того, в особистих селянських господарствах працюють, як на основному місці роботи, 2774,9 тис. громадян України. У нас створюється ще один прецедент, коли громадяни України, працюючи і в інших сферах діяльності, сплачують податок на доходи, а громадяни, які працюють в особистих селянських господарствах, — не сплачують податок. Коли основним місцем трудової діяльності є особисте селянське господарство, то має діяти Закон України “Про оподаткування доходів фізичних осіб” для громадян працездатного віку, якщо розрахунковий дохід на кожного члена сім’ї нижчий прожиткового мінімуму. А потім цей об’єкт оподаткування має трансформуватися у сукупний оподаткований дохід.

Отже, спочатку необхідно створити умови для життєдіяльності особистих селянських господарств, а потім уже шукати способи їх оподаткування. На сьогодні досить податку на землю як основного джерела доходів більшості селян. Доцільніше було б ввести податок на майно як

основне джерело доходів господарств приватного сектору. При цьому масового переходу фермерських господарств в одноосібники не відбудеться, оскільки, як свідчать наші розрахунки, виробництво сільськогосподарської продукції в господарствах суспільного сектору і фермерських господарствах дотаційне. Можливі лише ситуативні переходи.

Сьогодні немає сенсу застосовувати податковий тиск на особисті селянські господарства. Вони і до цього часу жили без допомоги з боку влади, тому проживуть і далі. Але вкрай необхідно приділяти увагу фермерським і колективним господарствам, адже сільськогосподарську продукцію особисті підсобні господарства не вивозять за кордон, а реалізують на ринках України. Вважаємо, що державі не треба зазіхати на доходи, що їх отримують особисті господарства. Якщо особисті підсобні господарства враховуватимуть усі свої витрати, то держава ніколи не матиме зиск від їх оподаткування. Нині потрібно зробити все, щоб приватник більше довіряв державі. А державі треба не відшукувати все нові способи стягнення податку із селян-приватників, а думати про те, як захистити їх від диспаритету цін.



## Література

1. Закон України «Про внесення зміни до статті 4 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» (щодо оподаткування доходів особистих селянських господарств)» від 23 березня 2003 р. № 1594-IV // ВВР України. — 2003. — № 5, 1 берез. — Ст. 134.
2. Закон України «Про особисте селянське господарство» від 15 травня 2003 р. № 742-IV // ВВР України. — 2003. — № 26, 15 трав. — Ст. 284.
3. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» (зі змін та допов.) від 22 травня 2003 р. № 889-IV // ВВР України. — 2003. — № 27, 28 трав. — Ст. 193.
4. Кокорев М. И. Личные подсобные хозяйства: проблемы развития. — Оренбург: Издат. Центр ОГАУ, 1996. — 168 с.
5. Мельников И. Социальное страхование граждан, ведущих личное подсобное хозяйство // Твоя земля. — 1999. — № 6. — С. 18.
6. Прауст Р. Э. К вопросу о типологии семейных хозяйств населения // Аграрная экономическая наука на рубеже веков: методология, традиции, перспективы. — М., 2002. — С. 123–125.
7. Розжаренов В. П. Налогообложение личных подсобных хозяйств // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2002. — № 9. — С. 12–13.

*На тлі кризового стану більшості підприємств сільського господарства особисте селянське господарство є важливим джерелом виробництва продуктів харчування і сільськогосподарської сировини. На сьогодні особисті селянські господарства є головними виробниками сільськогосподарської продукції. Проте основний тягар зі сплати податків припадає на суспільний сектор аграрної економіки України. Сучасне оподаткування особистого селянського господарства відбиває період перебудови податкової системи України. Нині потрібно створити умови для життєдіяльності особистих селянських господарств, а потім шукати способи їх оподаткування.*

*The author discovers the mechanism of the personal agricultural enterprise taxation and offers the comparative analysis of state relation with the personal agricultural enterprises and with the collective agricultural enterprises.*

Надійшла 2 березня 2007 р.